



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.723166/2016-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.743 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2023
Recorrente EATON LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 22/08/2012, 24/09/2012, 27/09/2012, 22/11/2012

NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração devidamente motivado, lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

MULTA DE MORA. MULTA ISOLADA PELA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COBRANÇA CONCOMITANTE. DUPLA SANÇÃO SOBRE MESMA INFRAÇÃO. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

A cobrança de multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que decorre da não homologação de compensação, concomitantemente com a de multa de mora sobre o débito indevidamente compensado, que decorre da impontualidade do pagamento, não importa em dupla sanção sobre a mesma infração.

MULTA ISOLADA. BOA-FÉ. AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa, nos conformes estipulados pelo artigo 136 do CTN.

MULTA ISOLADA. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

Não é possível ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor sob argumentos de inconstitucionalidade, conforme determinada a Súmula CARF n. 2.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1201-005.741, de 14 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10830.722854/2016-05, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fabio de Tarsis Gama Cordeiro, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil ("DRJ") 08, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte.

Por bem apresentar os detalhes dos fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata-se o presente processo de Auto de Infração de multa isolada, no valor de R\$ 1.656.758,12, lavrada contra o sujeito passivo em epígrafe, em decorrência de compensações não homologadas, objeto das Declarações de Compensação nos 02010.20564.220812.1.3.03-0920, 41323.47043.240912.1.3.03-2024, 34864.89665.270912.1.3.03-1111 e 28850.55036.221112.1.3.03-2640, com fulcro no artigo 74, § 17 da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores, introduzido pela publicação da Lei nº 12.249/2010.

Cientificada do lançamento via caixa postal mantida junto à RFB em 30/05/2016 (fl. xx), tendo em vista ser optante pelo domicílio tributário eletrônico – DTE, a interessada apresentou impugnação em 23/06/2016, mediante solicitação de juntada, na qual alega e requer, em síntese, o quanto transcrito:

I. SUMÁRIO

O presente processo administrativo versa sobre a aplicação de multa isolada de 50%, prevista no art. 74, §17º, da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 12.249/10, com redação dada pela Lei nº 13.097, de 2015) sobre débitos objeto de Declarações de Compensação de créditos de saldo negativo de CSLL que não foram homologadas pela Receita Federal do Brasil. A Impugnante não pode concordar com a autuação em exame, na medida em que (i) a multa em questão não pode ser validamente exigida no caso corrente, pois ofende diversos princípios constitucionais, tais como o da vedação ao confisco e o da isonomia, além de ferir o direito de petição e (ii) a não homologação das Declarações de Compensação apresentadas pela Impugnante está sendo questionada na esfera administrativa nos autos do processo administrativo n.º 10830.903734/2014-37.

II. DOS FATOS

O presente processo administrativo é decorrente de auto de infração lavrado para aplicar multa isolada de 50% como consequência da não homologação das Declarações de Compensação n.º 02010.20564.220812.1.3.03-0920, 41323.47043.240912.1.3.03-2024, 34864.89665.270912.1.3.03-1111 e 28850.55036.221112.1.3.03-2640, apresentadas pela Impugnante para a utilização de crédito de saldo negativo de CSLL relativo ao ano-calendário de 2011 na compensação de débitos de tributos federais.

O valor do saldo negativo de CSLL pleiteado originalmente nas referidas Declarações de Compensação era de R\$ 3.101.340,89, decorrente de estimativas mensais pagas no período. Após a revisão da formação do saldo negativo do período, as dd. autoridades fiscais confirmaram integralmente as parcelas de composição do saldo negativo, porém não homologaram as Declarações de Compensação em exame, dando origem ao processo administrativo nº 10830.903734/2014-37, pois o saldo negativo pleiteado foi utilizado na dedução do CSLL lançado de ofício nos autos do processo administrativo nº 10830.723465/2014-27.

Analisando os demonstrativos de cálculo constantes do processo administrativo nº 10830.723465/2014-27, verifica-se que, de fato, as dd. autoridades fiscais utilizaram o saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 3.101.340,89 como dedução do valor de CSLL apurado em virtude de glosa de despesas de amortização do ágio.

Não obstante, deve-se ressaltar que os processos administrativos nº 10830.903734/2014-37 e 10830.723465/2014-27 estão apensados (Doc. 02), e atualmente aguardam análise do recurso voluntário interposto pela Impugnante no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Doc. 03), ou seja, a exigibilidade dos respectivos créditos tributários encontra-se suspensa, nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

A descrição dos fatos acima se faz necessária na presente impugnação, na medida em que o auto de infração formalizado em decorrência da glosa das despesas de amortização do ágio resultou na não homologação das Declarações de Compensação de saldo negativo de CSLL que, por sua vez, consiste no pressuposto fático para o presente processo administrativo, em que se exige multa isolada de 50% sobre o valor dos débitos objeto das referidas compensações.

(...)

III. DO DIREITO

a. Da inexigibilidade da multa isolada no presente caso (...) Com efeito, a Impugnante utilizou em Declaração de Compensação o saldo negativo de CSLL regularmente apurado no curso do ano-calendário de 2011, declarado na competente DIPJ e integralmente confirmado pelas autoridades fiscais, sendo que a compensação não foi homologada exclusivamente em razão deste saldo negativo ter sido utilizado para dedução do(a) CSLL exigido(a) no lançamento fiscal referente ao processo administrativo nº 10830.723465/2014-27.

Assim, resta claro que a Impugnante não compensou créditos expressamente vedados em lei, não apresentou qualquer declaração falsa e não infringiu as demais normas que regulamentam o procedimento de compensação, não havendo qualquer ato que demonstrasse má-fé por parte da Impugnante ou mesmo o intuito de obter vantagem indevida advinda de compensação de créditos cuja existência e validade seriam questionáveis.

Não pretende a Impugnante, diga-se, questionar às razões que levaram à criação da multa isolada em exame. Entende ser compreensível sua aplicação, por exemplo, para os casos nos quais se verifica que o contribuinte utiliza o procedimento de compensação de forma ardilosa, como forma de ilicitamente extinguir os tributos que lhe são exigidos (e.g. utiliza créditos inexistentes ou créditos expressamente vedados por lei).

Esse, aliás, é o espírito da norma instituidora da multa isolada em comento, como se depreende da exposição de motivos da Medida Provisória nº 472/09, posteriormente convertida na Lei nº 12.249/2010, *ipsis litteris*:

"32. O art. 27 altera a redação do caput e do § 2º do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, visando aperfeiçoar a imposição de penalidades na compensação. Atualmente é aplicada apenas a multa de mora na hipótese de compensação indevida, pelo fato de o débito declarado na Declaração de Compensação constituir confissão de dívida, de forma que, não raro, esse fato tem servido para que alguns contribuintes se utilizem de créditos inexistentes como forma de obter certidão negativa ou para não pagar o

crédito tributário, contando com a homologação da compensação pelo decurso de prazo. Assim, o caput do art. 18 prevê a aplicação da penalidade na hipótese de compensação indevida, ficando determinado, no inciso I do § 2º, que o percentual a ser aplicado, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado, é o previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. " (destaques da Impugnante) Ora, sendo este o objetivo do legislador, fica evidente que a penalidade em pauta não foi criada para atingir situações como aquela que se tem em mãos, em que a existência do crédito de CSLL compensado pela Impugnante, repita-se quantas vezes se fizer necessário, foi integralmente reconhecida pelas dd. autoridades fiscais.

Importante salientar que no presente caso a impropriedade na aplicação da multa em questão é ainda mais evidente. Isso porque, se ao realizar o lançamento tributário formalizado no processo administrativo nº 10830.723465/2014-27 as dd. autoridades fiscais tivessem optado por não utilizar o crédito de saldo negativo de CSLL para reduzir o crédito tributário, as declarações de compensação apresentadas pela Impugnante certamente seriam homologadas e, por consequência, não haveria fundamento para a exigência da multa ora sob disputa.

Assim, resta claro que a Impugnante está sendo penalizada sem ter cometido qualquer equívoco no procedimento de compensação.

Como se não bastasse sua inaplicabilidade ao caso em concreto, tem-se, ainda, que a multa em exame claramente ofende princípios e direitos constitucionais como o da vedação ao confisco, o da proporcionalidade, o da razoabilidade e o da isonomia, além de ofender o direito de petição.

Senão, observe-se.

1. Vedação ao confisco. A multa isolada ora questionada tem por origem, repita-se, a lúdima e sólida disputa da utilização de créditos oriundos de saldo negativo de CSLL para compensação de débitos de tributos federais.

Nesse sentido, enquanto que os contribuintes que declaram débitos tributários e não efetuam seu pagamento estão sujeitos a multa de mora de, no máximo, 20%, a Impugnante, que somente teve sua compensação não homologada em virtude da utilização de seus créditos de ofício, está sendo submetida ao pagamento de multa de 70%, consideradas, conjuntamente, a multa de mora e a multa objeto da autuação ora atacada.

Nesse cenário, a aplicação da multa de 50% sobre os débitos compensados (em adição à multa de mora) fere o princípio de vedação ao confisco, estabelecido no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Com base em tal princípio, o legislador constituinte buscou afastar a possibilidade de o Poder Público instituir carga tributária excessiva, que ultrapasse os limites da relação obrigacional a que diz respeito e, assim, atinja indevidamente o patrimônio do contribuinte.

Não é demais ressaltar que a vedação ao confisco não está restrita aos tributos, aplicando-se, também, às multas, como já observado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI n.º 551, conforme ementa abaixo transcrita:

(...)

2. Razoabilidade e proporcionalidade. A aplicação da multa ora questionada fere, ainda, o princípio da razoabilidade e o da proporcionalidade ao qual estão jungidos os atos da administração tributária, segundo os quais as penalidades aplicáveis aos contribuintes devem ser razoáveis e necessariamente guardar correlação à conduta que se procura apenar.

Lembre-se que as compensações em questão deram-se em um cenário sem fraude ou sem a intenção de prejudicar os cofres públicos, como ocorre na compensação de créditos sabidamente inexistentes ou cuja utilização é vedada pela legislação de regência. Portanto, diante de um claro cenário em que não há a intenção de causar prejuízo aos cofres públicos, a aplicação da multa de 50% no caso corrente não é

razoável ou proporcional. Nunca é demais lembrar que a prática de atos razoáveis e proporcionais pela administração pública, além de exigida pela Constituição Federal, decorre, expressamente, da Lei nº 9.784/99:

(...)

A violação ao princípio da razoabilidade leva à violação de outro princípio: o da proporcionalidade, que, por sua vez, veda a desproporção entre os meios para o atingimento de determinados fins, tal como determina o artigo 2º, VI da referida Lei nº 9.784/99:

(...)

Assim, o princípio da proporcionalidade se apresenta como um limite à atuação da Administração Pública, que deve levar em conta a finalidade pública da norma que está sendo aplicada, para guardar proporção entre a finalidade e as medidas restritivas. Ou seja, "(...) não é lícito à Administração Pública valer-se de medidas restritivas ou formular exigências aos particulares além daquilo que for estritamente necessário para a realização da finalidade pública almejada".*

Ora, trazendo o entendimento supracitado para o caso em tela, não se pode admitir a imposição de multa de 50% sobre os débitos objeto de compensação não homologada, na qual tinha havido o reconhecimento prévio da existência e validade dos créditos compensados e, portanto, na qual claramente não houve a intenção de causar prejuízo à administração pública.

3. Direito de petição. A aplicação da multa em análise também representa ofensa ao direito de petição, pois inibe o exercício do direito do contribuinte que, agindo de boa-fé, decide compensar créditos válidos e existentes.

É evidente que o contribuinte, por mais seguro que esteja quanto a seu direito creditório, poderá deixar de efetuar a compensação e, por consequência, de utilizar o crédito que possui contra a Receita Federal, com receio de ser penalizado através da multa ora guerreada. Há, nesse sentido, clara vedação, ainda que de maneira indireta, ao exercício regular do direito de compensação.

Dessa forma, fica claro que, em casos como o presente, em que a Impugnante agiu em absoluta boa-fé, a aplicação da multa isolada de 50% não deve ser admitida. Nesse sentido, vale mencionar os comentários de Alessandro Mendes Cardoso⁴ em artigo da Revista Dialética de Direito Tributário sobre o assunto:

(...)

Nossos tribunais também já tem analisado o assunto, concluindo pelo descabimento da multa isolada em caso de mero indeferimento de declaração de compensação. É o que se observa da decisão proferida pela Corte Especial do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que acolheu a arguição de inconstitucionalidade dos parágrafos 15 e 17 do artigo 74 da Lei nº 9.430/96:

(...)

*Frise-se que o Supremo Tribunal Federal já reconheceu a repercussão geral da matéria ora discutida, nos autos do Recurso Extraordinário nº 796.939/RS, *ipsis litteris*:*

(...)

Em vista do exposto, a Impugnante espera o reconhecimento da inaplicabilidade da multa isolada no presente caso, por ofensa aos princípios e direitos constitucionais da vedação ao confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade, da isonomia e do direito de petição.

b. Da necessidade de apensamento do presente processo ao auto de infração ou, alternativamente, de sobrestamento destes autos A clara e estreita relação entre a multa isolada em exame, o auto de infração formalizado no processo administrativo nº 10830.723465/2014-27 e a não homologação das compensações relativas ao processo

administrativo n.º 10830.903735/2014-81 é absolutamente evidente, sendo que tal fato consta na própria autuação fiscal ora atacada, como se observa da transcrição abaixo, ipso facto:

(...)

Pode-se facilmente concluir, em vista dos fatos narrados pelas próprias dd. autoridades fiscais, que se a Impugnante for vitoriosa no questionamento das Declarações de Compensação objeto do processo administrativo n.º 10830.903735/2014-81, o que, por sua vez, depende integralmente do resultado do julgamento do auto de infração decorrente do processo administrativo n.º 10830.723465/2014-27 (conforme já reconhecido com o apensamento dos processos), deixarão, então, de existir os débitos decorrentes das referidas compensações não homologadas e, por via de consequência, não haverá base para a aplicação da multa de 50% ora atacada.

Visto sob outro ângulo, é fato comprovado e incontestado que a disputa travada nestes autos está contida dentro daquela que vem sendo travada pela Impugnante contra a autuação do processo administrativo n.º 10830.723465/2014-27. Assim, resolvendo-se esta última é inevitável que se resolva a presente discussão.

E o resultado obrigatório dessa conclusão é o de que mostra-se inquestionável a necessidade de reunir-se o presente processo e aquele decorrente do auto de infração para julgamento simultâneo ou, no mínimo, sobrestar-se o presente processo até o julgamento final do referido auto de infração.

Por prever a situação ora reportada é que o novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais assim dispõe em seu Anexo II, art. 6º, § 1º, inciso II:

(...)

Adicione-se ao acima que, na hipótese de V.Sas, entenderem que referida regra não se aplicaria ao julgador de primeira instância administrativa, é ainda o caso de utilizar-se, subsidiariamente, as regras previstas nos artigos 52 e 313 do Novo Código de Processo Civil atualmente vigente, respectivamente, como segue:

(...)

Além disso, o Novo Código de Processo Civil trouxe expressamente a disposição de que suas disposições devem ser aplicadas supletiva e subsidiariamente às regras do contencioso administrativo:

(...)

Adicionalmente, cumpre ressaltar que a própria Instrução Normativa n.º 1.300/2012, ao tratar especificamente da não homologação de compensações e das respectivas multas isoladas, estabelece, por meio do parágrafo 6º de seu artigo 77, a necessidade de reunião dos processos administrativos para julgamento simultâneo. Veja-se:

(...)

Considerando que essa determinação tem como objetivo a economia processual e a segurança jurídica, deve-se aplicar ao presente caso a referida regra, determinando-se a reunião do presente processo administrativo àquele referente ao auto de infração que reduziu o crédito de saldo negativo disponível para compensação.

De outro lado, caso se entenda que essa medida não se faz possível no presente caso, deve essa d. autoridade julgadora, então, determinar a suspensão do presente processo até o resultado final relativo ao processo administrativo n.º 10830.723465/2014-27, pois foi o auto de infração que ensejou a utilização do crédito aproveitado pela Impugnante para compensação e, por consequência, acarretou a não homologação das compensações que serviu de fundamento para aplicação da multa em exame.

Cumprido mencionar que a reunião ou o sobrestamento requeridos acima tem como objetivo a prolação de decisões coerentes, evitando prejuízos tanto para a Impugnante e quanto para a administração pública com a cobrança indevida de valores que poderão ser, posteriormente, considerados indevidos.

(...)

Como se não bastasse, há que se ressaltar a existência (i) do Recurso Extraordinário 796.939-RS, que foi admitido pelo Supremo Tribunal Federal sob o regime de repercussão geral e está atualmente pendente de julgamento de mérito, conforme mencionado acima e (ii) da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 4.905/DF, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria, para questionar questionando especificamente o art. 74, §§ 15 e 17, da Lei n.º 9.430/96.

Fica claro, portanto, que o tema ora em discussão será decidido, de forma definitiva, pelo Supremo Tribunal Federal, sendo que o prosseguimento do presente processo administrativo demonstra-se contrário ao referido princípio da eficiência, que deve reger a Administração Pública.

IV. DO PEDIDO

Em vista de todo o exposto, a Impugnante requer o cancelamento integral da multa isolada ora combatida, em virtude da patente impossibilidade de sua válida aplicação no caso concreto. Alternativa e sucessivamente, requer o apensamento destes autos ao do processo administrativo n.º 10830.723465/2014-27 ou, quando muito, seja determinado o sobrestamento do presente caso até que o processo administrativo n.º 10830.723465/2014-27 seja definitivamente julgado, pelas razões anteriormente expostas.

O julgamento da impugnação resultou no Acórdão n. 108-009.930 da 29ª Turma da DRJ08, cuja ementa segue colacionada:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 22/08/2012, 24/09/2012, 27/09/2012, 22/11/2012

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. MANUTENÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.

A compensação não homologada sujeita-se à multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, estando a autuação vinculada ao resultado do julgamento da manifestação de inconformidade no processo de não homologação.

No caso, a manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório foi julgada improcedente, devendo, portanto, ser mantida a exigência.

MULTA ISOLADA. FATO GERADOR. DOLO.

A multa em questão tem como fato gerador a apresentação de declaração de compensação, cujos créditos a serem utilizados não existam ou não sejam suficientes para proceder às compensações dos débitos nela informados, sendo indiferente para sua aplicação a razão que levou a não homologação, a não ser que haja falsidade das informações prestadas, que atrai a aplicação do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003.

A incidência da multa independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

MULTA ISOLADA. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VIOLAÇÃO AO DIREITO DE PETIÇÃO. PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE E VEDAÇÃO AO CONFISCO. COMPETÊNCIA.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador, pressupondo-se sua observância na legislação vigente, enquanto estas não forem declaradas inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, ressalte-se que é vedado ao julgador se manifestar acerca de alegações de inconstitucionalidades e ilegalidades de lei vigente, nos termos do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, sendo tal competência exclusiva do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as súmulas e/ou acórdãos prolatados em sede de Cortes Superiores que versem sobre a inconstitucionalidade de normas jurídicas de natureza tributária federal, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados somente aproveitam as partes envolvidas e em relação a matéria posta em litígio.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho, reprisando suas alegações de impugnação.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo (cf. despacho de fls 166) e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

As requisições de julgamento conjunto e/ou suspensão do presente feito estão prejudicadas, uma vez que o Processo n. 10830.903735/2014-81 (processo em que se discute o mérito, vale dizer, a não homologação da Declaração de Compensação) está sendo julgado por esse Colegiado nessa mesma sentada, sendo mantida a não homologação perpetrada pela autoridade fiscal de origem.

Tal julgamento deve ser aplicado ao presente caso, uma vez que aqui se discute justamente a multa pela não homologação da declaração de compensação apresentada pelo Contribuinte.

Resta analisar a defesa especificamente voltada a combater a incidência da multa, sob os seguintes argumentos expostos no recurso voluntário: falta de motivação do lançamento; inexistência de fraude ou má-fé na conduta do contribuinte; impossibilidade de incidência da multa isolada prevista no artigo 74, §17 da Lei n. 9.430/96 conjuntamente com multa moratória no patamar de 20% (artigo 61 da Lei n. 9.430/96), em razão da proibição do *bis in idem*; além dos princípios do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade.

É de amplo conhecimento que o mérito dessa discussão está aguardando julgamento pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no RE 796.939, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, cuja repercussão geral foi reconhecida em 2014 e que se encontra pautado para solução definitiva pelo Pretório Excelso. Contudo, segundo a mais expressiva jurisprudência desse Conselho no sentido da impossibilidade regimental de sobrestamento do feito para aguardar a manifestação do STF, passo a análise do caso.

Primeiramente com relação a validade e vigência da multa estabelecida pelo artigo 74, §17 da Lei n. 9.430/96, precisas são as explanações do Acórdão nº 3301-005.019, julgado na sessão de 28 de agosto de 2018, de relatoria do Conselheiro Winderley Moraes Pereira:

Quanto a aplicação da penalidade para os pedidos de ressarcimento e compensação não homologados pela Receita Federal, a legislação vem sofrendo alterações no decorrer do tempo e alteração significativa ocorreu com a revogação do § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/74 pela MP 656/2014 e em seguida pela MP nº 668/2015, que trazia a previsão da aplicação da multa de 50%

(cinquenta por cento) sobre o valor do crédito, objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

Em que pese a revogação da multa quando ao pedido de ressarcimento indeferido, foi mantido na legislação a exigência da multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do débito objeto de declaração de compensação não homologada, prevista no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96.

(...)

Outro ponto a ser observado, diz respeito as alterações do § 17 que no momento do lançamento, previa a exigência da multa sobre o crédito não homologado e posteriormente foi alterada para a aplicação da multa sobre o débito objeto de declaração de compensação não homologado. As modificações, em nada altera a exigência constante do presente lançamento, pois, a Fiscalização considerou no auto de infração, o valor do crédito registrado nos pedidos de compensação o que equivale ao valor do débitos compensados, ou seja, não existe nenhuma mudança no lançamento em se considerar o crédito ou débito constante da declaração de compensação. Portanto, não há que se falar em aplicação de retroatividade que possa reduzir o lançamento.

Pois bem. Disso já se vê que não há respaldo para a argumentação no sentido de ausência de motivação do ato administrativo de lançamento da multa em apreço. Tanto os fatos (não homologação das compensações no PAF n.10830.903735/2014-81) quanto o direito que a ele se aplica (sanção isolada, prevista no art. 74, § 17 da Lei nº 9.430/96) constam do lançamento, cumprindo tanto o artigo 142 do CTN quanto o artigo 10 do Decreto n. 70.235/72. A conexão lógica/argumentativa entre ambos é inexorável.

Sendo hialina a validade e a vigência da multa isolada em questão, é igualmente fora de dúvida que tal multa tem hipótese infracional distinta daquela estabelecida pelo ordenamento jurídico para a multa moratória (artigo 61 da Lei n. 9.430/96): enquanto a primeira visa sancionar compensações indevidas no âmbito federal, a segunda pune o atraso no pagamento de tributos. Afinal, a compensação tributária implica num encontro de contas, onde ao mesmo tempo existe a restituição/ressarcimento de crédito e o pagamento de débito em nome do contribuinte e, sendo o caso de pagamento a destempo do débito, é o caso de aplicação de multa moratória prevista no artigo 61 da Lei n. 9.430/96. Tal infração não é consumida (princípio da consunção) por aquela prevista no artigo 74, §17 da mesma lei, ou vice versa.

É nesse sentido inclusive que se percebe que os bens jurídicos tutelados por cada uma das situações é diverso: o Erário, pela multa de mora em razão de não pagamento de tributo no prazo devido; e a Fiscalização tributária, pela multa isolada em razão da não homologação da compensação.

Portanto, inexistente o "bis in idem" alegado pela defesa,

Ademais, o §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 adota como hipótese de incidência da penalidade conduta objetiva, vale dizer, ato que independe da intenção do agente ou de constatação de culpa ou dolo, justamente no mesmo sentido que disciplina o artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Com relação aos princípios do não confisco, proporcionalidade e razoabilidade, sua utilização para afastar literal disposição de lei encontra óbice na Súmula CARF n. 2 ("o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária").

Finalmente, é imperioso destacar que a jurisprudência colacionada pela Recorrente em sua defesa não possui situação fática (multa isolada cobrada

concomitantemente com multa de ofício) análoga a presente. Para casos como o ora sob julgamento, a jurisprudência desse Conselho é pacífica no sentido adotado neste voto, conforme se depreende das ementas e seguir transcritas:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 14/06/2010 a 24/06/2010

MULTA DE MORA E MULTA ISOLADA PELA NÃO HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. COBRANÇA CONCOMITANTE. DUPLA SANÇÃO SOBRE MESMA INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A cobrança de multa isolada prevista no § 17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que decorre da não homologação de compensação, concomitantemente com a de multa de mora sobre o débito indevidamente compensado, que decorre da impontualidade do pagamento, não importa em dupla sanção sobre a mesma infração.

MULTA ISOLADA. FALTA DE TIPICIDADE

Não houve revogação da penalidade pelo compensação indevida (§ 17 do art. 74, da Lei nº 9.430/96), com a revogação da multa pelo indeferimento do respectivo crédito (§15 do art. 74, da Lei nº 9.430/96). São condutas distintas, que o legislador ordinário decidiu, por fim, punir tão somente a compensação, posto que, efetuada indevidamente, traz imediato prejuízo aos cofres públicos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 14/06/2010 a 24/06/2010

AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2

Este colegiado não tem competência para afastar a aplicação de dispositivo legal vigente, em razão de alegação de inconstitucionalidade Súmula CARF nº 2. (Acórdão nº 3301004.690 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 24 de maio de 2018).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

MULTA ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA

O Princípio da Retroatividade Benigna não afasta a cobrança da multa isolada ou mesmo reduz o seu valor, pois não deixou de existir no ordenamento jurídico e, no caso em tela, tampouco reduziria o valor lançado.

MULTA ISOLADA. BOA-FÉ. AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA

O §17 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 descreve a conduta infracional e a multa, a despeito da intenção do agente ou de constatação de culpa ou conduta dolosa.

MULTA ISOLADA. MULTA DE MORA. BIS IN IDEM

Não ocorreu o "Bis in Idem". São condutas infracionais distintas (compensação indevida e atraso no pagamento), sobre as quais incidem multas distintas.

MULTA ISOLADA. IMPOSIÇÃO, ANTES DA CONCLUSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO

O dispositivo legal estabelece que a simples e isolada ocorrência de não homologação de compensação acarreta em lançamento de ofício da multa isolada. Não obstante, a cobrança da multa isolada estará subordinada à conclusão dos processos em que se discutem as legitimidades do respectivos PER/DCOMP.

MULTA ISOLADA. OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E DA RAZOABILIDADE

Não cabe ao CARF afastar penalidade prevista em dispositivo legal que esteja plenamente em vigor.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA ISOLADA

Em sendo parte integrante da obrigação tributária, é lícita a incidência de juros sobre a multa de ofício não recolhida no prazo.

(Acórdão nº 3301004.908 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de julho de 2018).

Portanto, não há motivo para afastamento da penalidade aplicada pela fiscalização à Recorrente, em razão da não homologação da compensação *in casu*.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente Redator